

vile della dispensa «super rato», y C. Tricerri, *Brevi note sui recenti orientamenti giurisprudenziali delle corti d'appello in ordine alla esecutorietà civile delle decisioni canoniche in materia matrimoniale*; y termina con un anexo jurisprudencial que recoge las sentencias de la corte constitucional números

16, 17 y 18, de 2 de febrero de 1982 y las de la corte de casación de 15 de mayo de 1982 (Sez. I Civile), 1 de octubre de 1982 (Sezioni unite civile) y 17 de febrero de 1983 (Sez. I civile), representativas en esta materia.

ANDRÉS-CORSINO ALVAREZ CORTINA

EL SISTEMA DEL IMPUESTO ECLESIASTICO

J. ROGGENDORF, *El sistema del impuesto eclesiástico en la República Federal de Alemania*, EUNSA, Pamplona 1983, 276 págs.

El régimen jurídico de las confesiones religiosas en la República Federal de Alemania ha merecido —con toda razón— una especialísima atención por parte de los autores españoles en estos últimos años, en los que se están sentando en nuestro país las bases de un nuevo Derecho eclesiástico. Baste recordar, como prueba de ello, el simposio hispano-alemán sobre «Constitución y relaciones Iglesia-Estado en la actualidad», celebrado en Salamanca en 1978. En las Actas publicadas pueden encontrarse interesantes aportaciones de juristas alemanes como Hollerbach, Isensee y Scheuner, junto a las de destacados eclesiasticistas de nuestro país.

Es bien conocido que uno de los rasgos más característicos del Derecho eclesiástico germano es el referente a la financiación de las confesiones religiosas mediante el impuesto eclesiástico, que es precisamente el objeto de la obra de Roggendorf, con referencia particular a la Iglesia Católica.

El interés de este trabajo se advierte con mayor claridad si se pone en

relación con el clima de reforma económica que se advierte en los medios eclesiales de nuestro país. En efecto, esta cuestión ha merecido la atención de los obispos españoles en numerosas ocasiones a lo largo de estos diez últimos años como se advierte con solo revisar la relación de temas debatidos en las últimas Asambleas Plenarias.

La promulgación del nuevo Código de Derecho canónico ha propiciado esa deseada reforma, ya que las competencias que atribuye a las Conferencias episcopales en estas materias son amplias. De hecho, gran parte del contenido de los dos primeros Decretos Generales promulgados en España se dedican a la regulación de cuestiones de índole económica.

Ahora bien, el tratamiento global de esta temática no se agota mediante la producción de un conjunto de normas intraeclesiales, sino que requiere revisar el sistema de colaboración con el Estado. La Iglesia tiene presente este problema y se esfuerza por resolver las dificultades, de orden pastoral e in-

cluso doctrinal, que las diferentes alternativas plantean.

Todas estas circunstancias explican la conveniencia de estudiar los sistemas de colaboración económica con la Iglesia de los Estados de nuestro más o menos próximo entorno.

El trabajo de Johannes Roggendorf ofrece un tratamiento exhaustivo y actualizado del sistema del impuesto eclesiástico en la República Federal de Alemania. Considero que la lectura de esta obra es doblemente enriquecedora: además de los méritos propios de la investigación, permite al lector español un fácil acceso a lo más destacado de la bibliografía alemana sobre la materia y a la compleja legislación de los Länder.

El primer capítulo se ocupa del desarrollo histórico del impuesto eclesiástico. Este mecanismo de financiación de las confesiones surge en el siglo pasado, cuando el Estado quiere desentenderse de las obligaciones económicas contraídas en favor de las confesiones por la secularización de sus bienes en 1806. El derecho al impuesto eclesiástico se entiende como un privilegio que el Estado otorga a las confesiones. La Constitución de Weimar (1918) garantizó a las confesiones su posición pública, con la fórmula de corporaciones de Derecho público, y en el derecho del impuesto eclesiástico a nivel del Reich, haciendo imposible su abolición por parte de los Länder.

Hasta aquí la historia. El capítulo segundo constituye un lúcido estudio sobre los principios informadores del Derecho eclesiástico alemán, en orden a demostrar que el derecho al impuesto no constituye un atentado a la neutralidad del Estado respecto a las creencias de los ciudadanos, ni al tratamiento igual de todas las confesiones religiosas,

ni a la libertad religiosa tanto individual como colectiva. El sistema del impuesto eclesiástico recibido formalmente de la Constitución de Weimar, encuentra sin embargo en la Ley Fundamental un nuevo fundamento jurídico, pues ya no se trata de un privilegio sino de algo que se justifica y es consecuencia del sistema de coordinación y cooperación, adoptado en la realidad constitucional.

Una vez asentado el fundamento, el autor analiza la naturaleza jurídica del derecho (capítulo tercero). Su conclusión es clara: el impuesto eclesiástico no es un tributo estatal para fines eclesiásticos, sino un tributo eclesiástico. Esta afirmación se apoya en que el poder público legitimado para imponer el impuesto compete a las mismas confesiones y no al Estado. En consecuencia, en el derecho fiscal alemán se encuentran dos entidades con legitimación, para recaudar impuestos: las corporaciones territoriales (la Federación, los Länder y municipios) para los impuestos estatales, y las confesiones religiosas como corporaciones de Derecho público para el impuesto eclesiástico.

En este mismo capítulo tercero, Roggendorf se ocupa de determinar las modalidades del impuesto eclesiástico (sobre la renta, el salario, el patrimonio, el terreno y *per capita*), y el sujeto pasivo del mismo. Como es bien sabido, el criterio tributario es estrictamente personal. El elemento clave del sistema es la pertenencia a la confesión religiosa, de manera que cada una de ellas es sostenida económicamente por sus propios fieles, con absoluto respeto al principio de libertad religiosa. La determinación práctica del sujeto pasivo del impuesto y de la obligación tributaria origina algunos problemas jurídicos, como por ejemplo el criterio determinador del domicilio, la tributación de los cónyuges o de las personas jurí-

dicas... de los que se ocupa detenidamente el autor.

Quedan todavía una serie de cuestiones que no por su naturaleza técnica habrían de orillarse. Nos referimos a la administración del impuesto eclesiástico y a la técnica jurídica en el procedimiento administrativo y judicial, objeto del cuarto y último capítulo del trabajo.

El sistema del impuesto eclesiástico como recargo a los mismos impuestos estatales presenta, entre otras, la ventaja de que se puede transferir la administración del impuesto eclesiástico a las autoridades estatales sin necesidad de una organización administrativa propia de las confesiones religiosas.

El régimen legal del impuesto eclesiástico contempla un procedimiento de ejecución forzosa así como un sistema de garantías judiciales y extrajudiciales. En algunos Länder, a pesar de que el impuesto eclesiástico sea administrado por las oficinas de Hacienda estatales, el procedimiento de recurso tiene lugar ante el correspondiente órgano eclesiástico. Con ello se quiere dar realce a la característica propia del impuesto eclesiástico, para que encuentre el tratamiento más apropiado en el ámbito de las confesiones religiosas.

El sistema del impuesto eclesiástico puede provocar interrogantes si se contempla desde la legislación canónica. ¿Puede aceptar la Iglesia católica

la ayuda administrativa y coactiva que presta el Estado como «una oferta a las Iglesias»?

Al resolver esta cuestión hay que distinguir la existencia del derecho a recabar impuestos, de la conveniencia del sistema. Lo primero no ofrece duda y no considero necesario acudir al comentario de los cánones que se refieren al derecho de la Iglesia de adquirir bienes temporales y a los modos —de derecho privado y público— que puede utilizar. La doctrina del Vaticano II, por su parte, se refiere claramente a la importancia de una cooperación entre la Iglesia y el Estado al servicio del hombre y a la posibilidad por parte de la Iglesia de utilizar la ayuda estatal.

Qué sistema de cooperación resulta más conveniente es cuestión distinta. No cabe duda de que los que no se fundamentan en la mera aportación voluntaria de los fieles, presentarán inconvenientes y riesgo de comprometer la independencia de la Iglesia. Roggendorf sostiene que el sistema del impuesto eclesiástico es el más eficaz y el más justo ya que se guarda, por el sistema de recargo sobre los impuestos estatales, la justicia tributaria, que ha de atenderse a las capacidades reales de los contribuyentes. Esta afirmación puede tener cierto valor como principio, si bien las particulares circunstancias sociales o políticas de cada país determinarán la posibilidad o no de su aplicación.

JORGE OTADUY

LA CIENCIA DEL DERECHO ECLESIASTICO

Mario TEDESCHI, *Contributo alla determinazione della scienza del Diritto Ecclesiastico*. Milano 1983, 73 págs.

El presente estudio del prof. Tedeschi constituye, como el mismo autor

advierte en la nota 9 de la introducción, la puesta al día, ampliación y remode-